Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-3973/2010
{T 0/2}

Urteil vom 29. November 2010

Besetzung

Richter Daniel de Vries Reilingh (Vorsitz),
Richterin Charlotte Schoder,
Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiberin Claudia Zulauf.

Parteien

A._____, ...,
Beschwerdeführerin 1,
B._____, ...,
Beschwerdeführer 2,
beide vertreten durch ...,
Beschwerdeführende,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Task Force Amtshilfe USA, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Das Bundesverwaltungsgericht stellt fest und erwägt,

dass die Schweizerische Eidgenossenschaft (Schweiz) und die Vereinigten Staaten von Amerika (USA) am 19. August 2009 ein Abkommen über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der USA betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft, schlossen (AS 2009 5669, Abkommen 09),

dass sich die Schweiz darin verpflichtete, anhand im Anhang zum Abkommen festgelegter Kriterien und gestützt auf das geltende Abkommen vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, DBA-USA 96) ein Amtshilfegesuch der USA zu bearbeiten,

dass die amerikanische Einkommenssteuerbehörde (Internal Revenue Service in Washington, IRS) am 31. August 2009 unter Berufung auf das Abkommen 09 ein Ersuchen um Amtshilfe an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) richtete,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7789/2009 vom 21. Januar 2010 eine Beschwerde gegen eine Schlussverfügung der ESTV, welche einen Fall der Kategorie 2/A/b gemäss dem Anhang des Abkommens 09 betraf, guthiess mit der Begründung, das Abkommen 09 sei eine Verständigungsvereinbarung und habe sich an das Stammabkommen zu halten, welches Amtshilfe nur bei Steuer- oder Abgabebetrug, nicht aber bei Steuerhinterziehung vorsehe,

dass in der Folge der Bundesrat nach weiteren Verhandlungen mit den USA am 31. März 2010 ein Protokoll zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft, unterzeichnet in Washington am 19. August 2009 (Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen, AS 2010 1459), abschloss und die vorläufige Anwendung des Vertrages beschloss,

dass die ESTV daraufhin mit Schlussverfügung vom 20. April 2010 entschied, dem IRS betreffend A._____ und B._____ (nachfol-

gend auch Beschwerdeführende) Amtshilfe zu leisten, weil sie (aus näher dargelegten Gründen) zum Schluss kam, es handle sich um einen Fall der Kategorie 2/A/b, für den gemäss dem Abkommen 09 in der Fassung vom 31. März 2010 (SR 0.672.933.612, Staatsvertrag 10) Amtshilfe zu gewähren sei,

dass die Beschwerdeführenden mit Eingabe vom 2. Juni 2010 gegen die vorerwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhoben und beantragten, (1.) die angefochtene Verfügung aufzuheben und die Streitsache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs an die Vorinstanz zurückzuweisen sowie (2.) die angefochtene Verfügung aufzuheben und das Amtshilfeersuchen definitiv und vollumfänglich abzuweisen – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge,

dass das Bundesverwaltungsgericht die Vorinstanz mit Zwischenverfügung vom 4. Juni 2010 aufforderte, zur Frage der Zustellung der Schlussverfügung an B._____ und zum Beginn des diesbezüglichen Fristenlaufs Stellung zu nehmen,

dass die Vorinstanz dieser Aufforderung mit Eingabe vom 14. Juni 2010 nachgekommen ist,

dass das Bundesverwaltungsgericht ebenfalls mit Zwischenverfügung vom 4. Juni 2010 einen Kostenvorschuss verlangte und im Übrigen weitere Instruktionsverfügungen in Aussicht stellte,

dass der Kostenvorschuss innert (einmalig erstreckter) Frist am 1. Juli 2010 geleistet wurde,

dass die Bundesversammlung mit Bundesbeschluss vom 17. Juni 2010 über die Genehmigung des Abkommens zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch betreffend UBS AG sowie des Änderungsprotokolls (AS 2010 2907) das Abkommen 09 und das Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen genehmigte und den Bundesrat ermächtigte, diese zu ratifizieren; dass der eben genannte Bundesbeschluss nicht dem Staatsvertragsreferendum unterstellt wurde,

dass die Beschwerdeführenden ihre Beschwerdebegründung mit Eingaben vom 16. Juni 2010 und 13. Juli 2010 jeweils unaufgefordert ergänzten,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Schreiben vom 22. Juli 2010 den Beschwerdeführenden mitteilte, es – das Bundesverwaltungsgericht – habe am 15. Juli 2010 im Pilotfall A-4013/2010 über die Gültigkeit des Abkommens vom 19. August 2009 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft, (mit Anhang und Erkl.; SR 0.672.933.612) entschieden,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 26. August 2010 die Besetzung des Spruchkörpers mitteilte und der Vorinstanz Frist zur Vernehmlassung und Freischaltung der Akten ansetzte,

dass die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung vom 15. September 2010 auf Abweisung der Beschwerde schloss,

dass die Beschwerdeführenden mit Eingabe vom 5. Oktober 2010 unaufgefordert eine Beschwerdereplik einreichten,

dass das Bundesverwaltungsgericht zuständig ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf Art. 26 DBA-USA (vgl. Art. 20k Abs. 1 und 4 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 [Vo DBA-USA, SR 672.933.61] i.V.m. Art. 31 - 33 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32] i.V.m. Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG, SR 172.021]) und sich das Verfahren nach dem VwVG richtet, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG),

dass die Beschwerdeführenden durch die angefochtene Verfügung besonders berührt sind und an deren Aufhebung ein schutzwürdiges Interesse haben (Art. 48 Abs. 1 VwVG),

dass auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde somit einzutreten ist,

dass gemäss der allgemeinen Beweislastregel derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom

10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]); dass bei Beweislosigkeit gemäss dieser Regel zu Ungunsten desjenigen zu entscheiden ist, der die Beweislast trägt; dass demzufolge bei begünstigenden Verfügungen grundsätzlich der Ansprecher die Beweislast trägt, während bei belastenden Verfügungen die Verwaltung beweisbelastet ist (BGE 130 II 482 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-6664/2009 vom 29. Juni 2010 E. 5.7.1, A-962/2009 vom 23. Juli 2009 E. 6.3; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.150),

dass unter dem Titel "Rechte der betroffenen Person" Art. 20e Abs. 1 Vo DBA-USA bestimmt, dass die ESTV die an den Informationsinhaber gerichtete Verfügung sowie eine Kopie des Ersuchens der amerikanischen Behörde (soweit darin nicht ausdrücklich die Geheimhaltung verlangt wird) auch der betroffenen Person, die einen schweizerischen Zustellungsbevollmächtigten bezeichnet hat, eröffnet; hat die betroffene Person keinen Zustellungsbevollmächtigten bezeichnet, so ist die Eröffnung von der zuständigen amerikanischen Behörde nach amerikanischem Recht vorzunehmen; gleichzeitig setzt die ESTV der Person eine Frist zur Zustimmung zum Informationsaustausch oder zur Bestellung eines Zustellungsbevollmächtigten (Art. 20e Abs. 2 Vo DBA-USA),

dass gemäss Art. 20e Abs. 3 Vo DBA-USA die vom Amtshilfeverfahren betroffene Person sich am vorinstanzlichen Verfahren beteiligen und Einsicht in die Akten nehmen kann,

dass letztere Regelung auch dem in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) festgehaltenen und in den Art. 26 – 33 VwVG exemplarisch konkretisierten Grundsatz der Gewährung des rechtlichen Gehörs entspricht, wonach Parteien ein Recht haben, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren mit ihrem Begehren angehört zu werden, Einblick in die Akten zu erhalten und zu den für die Entscheidung wesentlichen Punkten Stellung zu nehmen (BGE 135 II 286 E. 5.1, BGE 132 II 485 E. 3.2, BGE 129 I 232 E. 3.2; Urteil des Bundesgerichts 1P.26/2007 vom 4. Juli 2007 E. 3.1; BVGE 2009/36 E. 7.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-4936/2010 vom 21. September

2010 E. 4.2, A-3786/2010 vom 15. Juli 2010, A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2),

dass der Gehörsanspruch gemäss ständiger Rechtsprechung formeller Natur ist, mit der Folge, dass seine Verletzung ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde grundsätzlich zur Aufhebung des mit dem Verfahrensmangel behafteten Entscheids führt; es somit mit andern Worten nicht darauf ankommt, ob die Anhörung im konkreten Fall für den Ausgang der materiellen Streitentscheidung von Bedeutung ist, d.h. die Behörde zu einer Änderung ihres Entscheides veranlasst wird oder nicht (statt vieler: BGE 126 V 130 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 9C_363/2009 vom 18. März 2010 E. 3.1; BVGE 2008/47 E. 3.3.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2); dass nach der Rechtsprechung eine Verletzung des Gehörsanspruchs als geheilt gelten kann, wenn die unterbliebene Gewährung des rechtlichen Gehörs (also etwa die unterlassene Anhörung, Akteneinsicht, Begründung) in einem Rechtsmittelverfahren nachgeholt wird, in dem die Beschwerdeinstanz mit der gleichen Prüfungsbefugnis entscheidet wie die untere Instanz; dass die Heilung aber ausgeschlossen ist, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt, zudem dem Beschwerdeführer kein Nachteil erwachsen darf und die Heilung die Ausnahme bleiben soll (BGE 126 V 130 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 1C_148/2010 vom 6. September 2010 E. 4.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2.3, A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2.4; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, Rz. 1709 ff.),

dass die Beschwerdeführenden in ihrer Beschwerdeschrift vom 2. Juni 2010 geltend machen, B._____ sei erstmals mit Schlussverfügung vom 20. April 2010, welche der als Zustellungsempfängerin agierenden Kanzlei am 3. Mai 2010 zugegangen sei, auf das gegen ihn gerichtete Amtshilfeverfahren aufmerksam geworden,

dass die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung vom 15. September 2010 argumentiert, die Zustellung des Notifikationsschreibens ("Notice to UBS Accountholders") sei im Auftrag der ESTV durch die UBS AG vorgenommen worden und dass sie – die ESTV – für Fälle, in denen die Notifizierung – aus welchen Gründen auch immer – nicht habe

erfolgen können, "Inserate in den wichtigsten Publikationsorganen in den USA (New York Times, Wall Street Journal, Washington Post, Chicago Tribune, Miami Herald, LA Times)" habe erscheinen lassen; dass bei Zweifeln, ob auch er – B._____ – unter das Abkommen falle, er sich bei A._____, welche unbestrittenermassen notifiziert worden sei, hätte erkundigen können; dass unter den gegebenen Umständen dementsprechend davon auszugehen sei, dass beide Beschwerdeführende vor Eröffnung der Schlussverfügung über das Amtshilfeverfahren in Kenntnis gesetzt worden seien,

dass aus den Akten nicht ersichtlich ist, dass dem Beschwerdeführer B._____ das Notifikationsschreiben tatsächlich zugestellt wurde oder er auf andere Weise vom vorinstanzlichen Verfahren Kenntnis erhielt,

dass das Bundesverwaltungsgericht in seinem Urteil A-4936/2010 vom 21. September 2010 erkannt hat, das blosse Schalten von Inseraten in amerikanischen Print-Medien stelle keine hinreichende Information der Beschwerdeführenden dar, beschneide deren Parteirechte und vermöge die entsprechende rechtsgenügende Eröffnung des Verfahrens nicht zu ersetzen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-4936/2010 vom 21. September 2010 E. 5.1),

dass es sich bei den Beschwerdeführenden um Ehegatten handelt; dass daraus jedoch nicht ohne weiteres geschlossen werden kann, dass A._____ ihren Ehegatten, B._____, über das Amtshilfeverfahren in Kenntnis gesetzt, bzw. er sich diesbezüglich bei ihr erkundigt hatte, zumal offenbar B._____ in den USA und A._____ in Kanada wohnhaft ist,

dass die Vorinstanz demzufolge nicht dazutun vermochte, dass B._____ vor der Zustellung der Schlussverfügung vom vorinstanzlichen Verfahren wusste,

dass die Vorinstanz somit das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers B._____ verletzt hat, welcher in keinem Stadium des vorinstanzlichen Verfahrens rechtsgenüglich von diesem in Kenntnis gesetzt worden war und sich deshalb auch nicht daran beteiligen konnte,

dass das Bundesverwaltungsgericht im vorliegenden Amtshilfeverfahren als zugleich erste und letzte gerichtliche Instanz über die Gewährung der Amtshilfe entscheidet und dass dem vorliegenden Verfahren auch kein verwaltungsinternes Einsprache- oder Beschwerdeverfahren vorausging; dass diese bedeutende Gehörsverletzung im vorliegenden Verfahren deshalb nicht geheilt werden kann (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-4936/2010 vom 21. September 2010 E. 5.2),

dass es sich aufgrund des Gesagten rechtfertigt, die Beschwerde im Sinn der Erwägungen gutzuheissen, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die Streitsache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs und zum allfälligen Erlass eines neuen Entscheids an die Vorinstanz zurückzuweisen,

dass es sich unter diesen Umständen erübrigt, auf die weiteren Vorbringen der Beschwerdeführenden einzugehen,

dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zwecks ergänzender Abklärungen als volles Obsiegen der beschwerdeführenden Partei gilt (BGE 132 V 215 E. 6.1; MARCEL MAILLARD, in: Praxiskommentar VwVG, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Zürich 2009, Art. 63 N 14),

dass den Beschwerdeführenden demzufolge keine Verfahrenskosten aufzuerlegen sind (Art. 63 Abs. 1 VwVG e contrario); dass somit der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- den Beschwerdeführenden zurückzuerstatten ist,

dass auch der unterliegenden Vorinstanz als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten aufzuerlegen sind (Art. 63 Abs. 2 VwVG),

dass den Beschwerdeführenden nach Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) eine Parteientschädigung zuzusprechen ist,

dass das Bundesverwaltungsgericht den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, sofern vorhanden, sowie der Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung trifft; dass auch bei der Festsetzung der Parteientschädigung auf der Basis einer Kostennote es Aufgabe des Gerichts ist, zu überprü-

fen, in welchem Umfang die geltend gemachten Kosten als notwendig für die Vertretung anerkannt werden können (Art. 10 ff. VGKE),

dass das Gericht im vorliegenden Verfahren unter Würdigung der eingereichten Rechtsschriften zur Auffassung gelangt, Kosten von pauschal Fr. 10'000.-- seien als notwendig für die Vertretung zu qualifizieren,

dass dieser Entscheid nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden kann (Art. 83 Bst. h BGG).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinn der Erwägungen gutgeheissen. Der angefochtene Entscheid wird aufgehoben und die Streitsache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs und zum allfälligen Erlass eines neuen Entscheids an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- wird den Beschwerdeführenden zurückerstattet.
Diese werden ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, den Beschwerdeführenden eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 10'000.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführenden (Einschreiben)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Einschreiben)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel de Vries Reilingh	Claudia Zulauf

Versand: